

Vorschlag für eine Richtlinie des Rates über eine Regelung für Unternehmen zur Berücksichtigung der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften

KOM(90) 595 endg.

(Von der Kommission vorgelegt am 6. Dezember 1990)

(91/C 53/03)

DER RAT DER EUROPÄISCHEN GEMEINSCHAFTEN —

gestützt auf den Vertrag zur Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft, insbesondere auf Artikel 100,

auf Vorschlag der Kommission,

nach Stellungnahme des Europäischen Parlaments,

nach Stellungnahme des Wirtschafts- und Sozialausschusses,

in Erwägung nachstehender Gründe:

In einem gemeinsamen Markt, der die Merkmale eines Binnenmarkts aufweist, darf die Tätigkeit der Unternehmen auf Gemeinschaftsebene nicht schlechter gestellt werden als die auf einen Mitgliedstaat beschränkte Tätigkeit. Diese Bedingung ist gegenwärtig nicht erfüllt, da die geltenden Rechtsvorschriften den Unternehmen häufig nicht die Möglichkeit einräumen, die Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten errichteten Betriebsstätten und Tochtergesellschaften zu berücksichtigen. Es gilt daher, für alle Unternehmen, unabhängig von ihrer Rechtsform, gemeinsame Regeln festzulegen.

Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, daß die Verluste der Betriebsstätten von den Unternehmen, zu denen sie gehören, entweder in der Weise berücksichtigt werden, daß die Ergebnisse der Betriebsstätten in die Ergebnisse des Unternehmens unter Abzug der von den Betriebsstätten gegebenenfalls in den anderen Mitgliedstaaten auf ihre Gewinne entrichteten Steuer einbezogen werden, oder in der Weise, daß den Unternehmen gestattet wird, die Verluste ihrer Betriebsstätten von ihren eigenen Gewinnen abzuziehen, wobei die späteren Gewinne in Höhe der abgezogenen Verluste besteuert werden. Die Ergebnisse der Betriebsstätten sind in jedem Mitgliedstaat getrennt zu ermitteln.

Unter den gegenwärtigen Umständen erscheint die zuletzt genannte Methode am besten geeignet, um eine Berücksichtigung der Verluste von Tochtergesellschaften auf Gemeinschaftsebene zuzulassen. Es empfiehlt sich, die bei der Besteuerung des Mutterunternehmens im Verhältnis zu der Beteiligungshöhe zu berücksichtigenden Verluste und Gewinne getrennt für jede Tochtergesellschaft zu ermitteln. Angesichts der rechtlichen Selbständigkeit von Tochtergesellschaften muß es den Mutterunternehmen freigestellt sein, ob sie die Verluste einer Tochtergesellschaft berücksichtigen wollen oder nicht. Die gleichzeitige Anwendung der nach dieser Richtlinie vorgesehenen Methode und einer Methode zur Berücksichtigung des Wertansatzes der Beteiligung bei ihren Mutterunternehmen ist ausgeschlossen, um zu verhindern, daß den gleichen Verlusten zweimal Rechnung getragen wird.

Entscheidet sich das Unternehmen für die Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung, so können die Ergebnisse der Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ohne weiteres nach dem Recht des Mitgliedstaats, in dem sie belegen sind, bestimmt werden.

Um eine ungerechtfertigte Bevorzugung von Unternehmen zu vermeiden und die Steuereinnahmen der Mitgliedstaaten zu garantieren, ist den Mitgliedstaaten unter bestimmten Voraussetzungen zu gestatten, die abzugsfähigen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen Ergebnisse einzubeziehen. Den Mitgliedstaaten sollte es darüber hinaus freistehen, Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerumgehungen und -hinterziehungen anzuwenden.

Es erscheint angebracht, dem Mitglied die Möglichkeit zu überlassen, neben den von der Richtlinie vorgegebenen gemeinschaftlichen Methoden andere Methoden der Berücksichtigung von Verlusten von Tochtergesellschaften beizubehalten oder einzuführen.

Um die Wettbewerbsfähigkeit der Unternehmen der Gemeinschaft auf dem Weltmarkt zu verbessern, ist die Möglichkeit vorzusehen, das von der Richtlinie vorgesehene System auch auf in Drittländern belegene Betriebsstätten und Tochtergesellschaften auszuweiten. Es ist den Mitgliedstaaten freizustellen, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Umfang sie von dieser Ausweitungsmöglichkeit Gebrauch machen —

HAT FOLGENDE RICHTLINIE ERLASSEN:

*Artikel 1*

Die Mitgliedstaaten erlassen nach Maßgabe dieser Richtlinie eine Regelung, die den Unternehmen die Berücksichtigung der Verluste ihrer in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften gestattet.

TITEL I

Allgemeine Bestimmungen

*Artikel 2*

Im Sinne dieser Richtlinie gilt als

— „Unternehmen eines Mitgliedstaats“ jedes Unternehmen, das nach dem Steuerrecht eines Mitgliedstaats seinen Steuersitz in diesem Staat hat;

- „Betriebsstätte“ jede feste Geschäftseinrichtung, über die ein Unternehmen eines Mitgliedstaats seine Tätigkeit ganz oder teilweise ausübt;
- „Tochtergesellschaft“ jede Gesellschaft, an deren Kapital ein Unternehmen eines Mitgliedstaats eine Beteiligung von mindestens 75% hält, die dem Unternehmen die Mehrheit der Stimmrechte sichert. Die Mitgliedstaaten können jedoch einen niedrigeren Mindestbeteiligungssatz vorsehen.

### Artikel 3

Um die Bestimmungen dieser Richtlinie in Anspruch nehmen zu können, müssen die Unternehmen, Betriebsstätten und Tochtergesellschaften im Sinne von Artikel 2 einer der nachstehenden Steuern oder einer anderen Steuer, die diese Steuern ersetzt, ohne Möglichkeit der Steuerbefreiung unterliegen:

- a) Belgien:
  - Impôt des personnes physiques/personenbelasting,
  - Impôt des sociétés/vennootschapsbelasting,
  - Impôt des non-résidents/belasting der niet-verblijfhouders.
- b) Dänemark:
  - Selskabsskat,
  - Indkomstskat til staten.
- c) Deutschland:
  - Einkommensteuer,
  - Körperschaftsteuer.
- d) Griechenland:
  - φόρος εισοδήματος φυσικών προσώπων,
  - φόρος εισοδήματος νομικών προσώπων.
- e) Spanien:
  - Impuesto sobre la renta de las personas físicas,
  - Impuesto sobre sociedades.
- f) Frankreich:
  - Impôt sur le revenu,
  - Impôt sur les sociétés.
- g) Irland:
  - Income tax,
  - Corporation tax.
- h) Italien:
  - Imposta sul reddito delle persone fisiche,
  - Imposta sul reddito delle persone giuridiche.
- i) Luxemburg:
  - Impôt sur le revenu des personnes,
  - Impôt sur le revenu des collectivités.
- j) Niederlande:
  - Inkomstenbelasting,
  - Vennootschapsbelasting.

- k) Portugal:
  - Imposto sobre o rendimento das pessoas singulares,
  - Imposto sobre o rendimento das pessoas colectivas.
- l) Vereinigtes Königreich:
  - Income tax,
  - Corporation tax.

### Artikel 4

Die Mitgliedstaaten können die Bestimmungen dieser Richtlinie zu den von ihnen festgelegten Bedingungen auf alle oder auf einen Teil der außerhalb der Gemeinschaft belegenen Betriebsstätten und Tochtergesellschaften ihrer Unternehmen ausweiten. Diese Bedingungen dürfen jedoch nicht günstiger sein als diejenigen, die für die Betriebsstätten und Tochtergesellschaften in den anderen Mitgliedstaaten gelten.

## TITEL II

### Bestimmungen betreffend Betriebsstätten

#### Artikel 5

Die Mitgliedstaaten sorgen dafür, daß ihre Unternehmen die Verluste ihrer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätten entweder nach der Anrechnungsmethode gemäß Artikel 6 oder nach der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung gemäß Artikel 7 berücksichtigen.

Die Anwendung der Anrechnungsmethode ist für die Unternehmen der Staaten, die diese Methode gewählt haben, verbindlich; die Anwendung der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung steht im Ermessen des Unternehmens.

#### Artikel 6

Nach der Anrechnungsmethode werden die positiven oder negativen Ergebnisse aller in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Betriebsstätten in die im Veranlagungszeitraum erzielten Ergebnisse des Unternehmens einbezogen und die gegebenenfalls von diesen Betriebsstätten entrichtete Steuer auf die von dem Unternehmen zu versteuernden Gewinne der Betriebsstätten angerechnet.

#### Artikel 7

- (1) Nach der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung werden
- a) von den steuerpflichtigen Gewinnen des Unternehmens in einem bestimmten Veranlagungszeitraum die auf den gleichen Veranlagungszeitraum entfallenden Verluste der in anderen Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten des Unternehmens abgezogen und
  - b) die späteren Gewinne dieser Betriebsstätten den steuerpflichtigen Ergebnissen des Unternehmens in der Höhe hinzugerechnet, in der zuvor die Verluste gemäß Buchstabe a) abgezogen worden sind.

(2) Die Ergebnisse der Betriebsstätten werden für jeden Mitgliedstaat getrennt nach dem Recht des Betriebsstättenmitgliedstaats ermittelt.

#### Artikel 8

Die Mitgliedstaaten können bestimmen, daß die gemäß Artikel 7 zum Verlust zugelassenen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen Ergebnisse des Unternehmens einbezogen werden, wenn eine der folgenden Voraussetzungen vorliegt:

- a) Die Verluste wurden bis zum Ende des fünften Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem der Verlustabzug gestattet worden ist, nicht in das Unternehmensergebnis einbezogen.
- b) Die Betriebsstätte wurde veräußert, aufgelöst oder in eine Tochtergesellschaft umgewandelt.

### TITEL III

#### Bestimmungen betreffend Tochtergesellschaften

#### Artikel 9

(1) Die Mitgliedstaaten sehen vor, daß ihre Unternehmen die Verluste ihrer in einem anderen Mitgliedstaat belegenen Tochtergesellschaften nach der Methode des Verlustabzugs mit Nachversteuerung berücksichtigen können. Nach dieser Methode werden:

- a) von den im Veranlagungszeitraum erzielten steuerpflichtigen Gewinnen des Unternehmens die auf den gleichen Veranlagungszeitraum entfallenden Verluste der in anderen Mitgliedstaaten belegenen Tochtergesellschaften des Unternehmens abgezogen und
- b) die späteren Gewinne dieser Tochtergesellschaften den steuerpflichtigen Ergebnissen des Unternehmens in der Höhe hinzugerechnet, in der zuvor die Verluste gemäß Buchstabe a) abgezogen worden sind.

(2) Die Ergebnisse jeder Tochtergesellschaft werden nach dem Recht des Mitgliedstaats der Tochtergesellschaft im Verhältnis zu der Beteiligung des Unternehmens an ihrem Kapital ermittelt. Maßgebend ist der niedrigste im Veranlagungszeitraum festgestellte Beteiligungssatz.

#### Artikel 10

Die Mitgliedstaaten können bestimmen, daß die gemäß Artikel 9 zum Abzug zugelassenen Verluste von Amts wegen in die steuerpflichtigen Ergebnisse des Unternehmens einbezogen werden, wenn eine der folgenden Voraussetzungen vorliegt:

- a) Die Verluste wurden bis zum Ende des fünften Jahres, das auf das Jahr folgt, in dem der Verlustabzug gestattet worden ist, nicht in das Unternehmensergebnis einbezogen.

- b) Die Tochtergesellschaft wurde veräußert, aufgelöst oder in eine Betriebsstätte umgewandelt.
- c) Die Beteiligung des Unternehmens am Kapital der Tochtergesellschaft ist unter den von dem Mitgliedstaat des Unternehmens festgesetzten Mindestsatz gesunken.

#### Artikel 11

Die Anwendung der in Artikel 9 geregelten Methode durch ein Unternehmen ist mit der Berichtigung des Wertansatzes für die Beteiligung, die dieses Unternehmen an einer Tochtergesellschaft hält, nicht vereinbar.

#### Artikel 12

Die Bestimmungen der vorliegenden Richtlinie hindern die Mitgliedstaaten nicht an der Beibehaltung oder Einführung anderer Methoden, der Berücksichtigung von Verlusten von Tochtergesellschaften in anderen Mitgliedstaaten, insbesondere Methoden der Ergebniskonsolidierung.

### TITEL IV

#### Schlußbestimmungen

#### Artikel 13

Diese Richtlinie steht der Anwendung einzelstaatlicher oder vertraglicher Bestimmungen zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und Mißbräuchen nicht entgegen.

#### Artikel 14

(1) Die Mitgliedstaaten erlassen die erforderlichen Rechts- und Verwaltungsvorschriften, um dieser Richtlinie vor dem 1. Januar 1993 nachzukommen. Sie setzen die Kommission unverzüglich davon in Kenntnis.

Wenn die Mitgliedstaaten diese Vorschriften erlassen, nehmen sie in diesen selbst oder durch einen Hinweis bei der amtlichen Veröffentlichung auf diese Richtlinie Bezug. Sie regeln die Einzelheiten der Bezugnahme.

(2) Die Mitgliedstaaten teilen der Kommission den Wortlaut der wichtigsten innerstaatlichen Rechtsvorschriften, die sie auf dem von dieser Richtlinie erfaßten Gebiet erlassen, sowie gegebenenfalls den Wortlauf der Maßnahmen mit, die sie zur Ausweitung der Bestimmungen der Richtlinie auf außerhalb der Gemeinschaft belegene Betriebsstätten oder Tochtergesellschaften ihrer Unternehmen treffen.

#### Artikel 15

Diese Richtlinie ist an die Mitgliedstaaten gerichtet.

## ANHANG

## Steuerliche Regelungen betreffend Verluste von Tochtergesellschaften und Betriebsstätten im Ausland

Mitgliedstaat	Tochtergesellschaft im Mitgliedstaat	Betriebsstätte im Ausland	Tochtergesellschaft im Ausland
Belgien	—	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bei Fehlen eines Abkommens: Verlustabzug mit Nachversteuerung nach einer bestimmten Reihenfolge</li> <li>— Abkommen: Freistellung</li> <li>— Verlustabzug mit Nachversteuerung, selbst wenn das Abkommen eine Freistellung vorsieht</li> </ul>	—
Dänemark	Konsolidierung (konsolidierter Gewinn) (100%ige Tochtergesellschaft)	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bei Fehlen eines Abkommens: Besteuerung des Weltgewinns mit Steueranrechnung</li> <li>— Abkommen: Besteuerung des Weltgewinns entweder mit Steueranrechnung oder Freistellung mit Progressionsvorbehalt oder Freistellung</li> </ul>	Konsolidierung (Konsolidierter Gewinn) (100%ige Tochtergesellschaft) Die Doppelbesteuerung wird auf dieselbe Weise wie bei Betriebsstätten im Ausland vermieden.
Deutschland	Konsolidierung bei Anwendung der Organschaftsregelung (finanzielle, organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung der Tochtergesellschaft) auf Antrag des Organträgers	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bei Fehlen eines Abkommens: Anrechnung</li> <li>— Abkommen: Freistellung Verlustabzug mit Nachversteuerung, sofern das Abkommen eine Freistellung vorsieht</li> </ul>	—
Griechenland	—	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bei Fehlen eines Abkommens: im Prinzip Anrechnung, aber kein Verlustabzug, falls das Gesamtergebnis aller Betriebsstätten negativ ist</li> <li>— Abkommen: Anrechnungsmethode</li> </ul>	—
Spanien	Konsolidierung (konsolidierter Gewinn) (99,90%ige Mindestbeteiligung)	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung</li> <li>— Abkommen: Anrechnungsmethode</li> </ul>	—
Frankreich	Konsolidierung, sofern: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. das System des konsolidierten Gewinns mit Genehmigung der Steuerbehörden (in der Praxis geringe Bedeutung)</li> <li>2. das System der steuerlichen Integration (95% mindestens) zur Anwendung kommen</li> </ol>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— Abkommen: Freistellung Option für die Regelung des „Weltgewinns“, mit der Genehmigung der Steuerbehörden, selbst wenn ein DBA die Freistellung vorsieht</li> <li>— Anrechnungsmethode im Rahmen des „konsolidierten Gewinns“ mit Genehmigung der Steuerbehörden, unabhängig davon, ob ein Abkommen besteht oder nicht</li> </ul>	Konsolidierung, sofern folgende Regelungen zur Anwendung kommen: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. System des konsolidierten Gewinns mit Genehmigung der Steuerbehörden</li> <li>2. Abzug der Verluste während der 5 ersten Jahre mit Beschränkung auf das in denselben Jahren investierte Kapital bei Aktivitäten in der Gemeinschaft, bei automatischer Nachversteuerung der Gewinne bis zu 10 Jahren (Art. 39-80-B-CGI)</li> </ol>
Irland	Regelung der Berücksichtigung der Verluste, sofern folgende Bedingungen erfüllt sind: <ol style="list-style-type: none"> <li>1. 75%ige Mindestbeteiligung an der Tochtergesellschaft oder</li> <li>2. Konsortium</li> </ol>	<ul style="list-style-type: none"> <li>— bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung der im Ausland bezahlten Steuern</li> <li>— Abkommen: Besteuerung des Weltgewinns mit Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern, sofern der Satz über dem irischen Satz liegt: Teilanrechnung</li> </ul>	—

Mitgliedstaat	Tochtergesellschaft im Mitgliedstaat	Betriebsstätte im Ausland	Tochtergesellschaft im Ausland
Italien	—	— bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung — Abkommen: Anrechnungsmethode	—
Luxemburg	Konsolidierung bei Anwendung der Organschaftsregelung (99 %iger Tochtergesellschaft) auf Antrag des Organträgers und mit Genehmigung des Finanzministeriums	— bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung — Abkommen: Freistellung ohne Verlustabzug	—
Niederlande	Konsolidierung der „steuerlichen Einheit“ (fiscale eenheid). Unter gewissen Bedingungen können Verluste berücksichtigt werden, sofern eine Beteiligung aufgelöst wird, die nicht Teil der „steuerlichen Einheit“ war.	Unabhängig von einem Abkommen: Weltgewinn mit Freistellung durch proportionale Ermäßigung der Steuer bei Verlusten: Abzug mit Nachversteuerung	Unter gewissen Bedingungen können Verluste im Falle der Auflösung einer Beteiligung berücksichtigt werden.
Portugal	Konsolidierung (90 %ige Tochtergesellschaft auf Antrag der Muttergesellschaft)	— bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn — Abkommen: Anrechnungsmethode	—
Vereinigtes Königreich	Regelung der Berücksichtigung der Verluste, sofern folgende Bedingungen erfüllt sind: 1. 75 %ige Tochtergesellschaft oder 2. Konsortium	— bei Fehlen eines Abkommens: Weltgewinn mit Anrechnung — Abkommen: Anrechnungsmethode	—